



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 25 juli 2018*

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamma tulltaxan – Kombinerade nomenklaturen – Tullklassificering – Numren 8703, 8704 och 8705 – Likbilar”

I mål C-445/17,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionala skattedomstolen i Lazio, Italien) genom beslut av den 13 juli 2017, som inkom till domstolen den 24 juli 2017, i målet

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

mot

Pilato SpA,

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden E. Levits samt domarna A. Borg Barthet (referent) och F. Biltgen,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Pilato SpA, genom G. Tardella, avvocato, och R. Baggio,
- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av A. Collabolletta, avvocato dello Stato,
- Europeiska kommissionen, genom A. Caeiros och F. Tomat, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

* Rättegångsspråk: italienska.

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av tulltaxenumren 8703, 8704 och 8705 i Kombinerade nomenklaturen (nedan kallad KN) i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (EGT L 256, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 1, volym 13, s. 22), i dess lydelse enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 927/2012 av den 9 oktober 2012 (EUT L 304, 2012, s. 1).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Pilato SpA och Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Tull- och monopolmyndigheten, Italien) (nedan kallad myndigheten) angående tullklassificeringen av en likbil.

Tillämpliga bestämmelser

HS

- 3 Tullsamarbetsrådet, sedermera Världstullorganisationen (WCO), inrättades genom en konvention undertecknad i Bryssel den 15 december 1950. Systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS) utarbetades av Världstullorganisationen och inrättades genom den internationella konventionen om systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering, som ingicks i Bryssel den 14 juni 1983. Konventionen godkändes, tillsammans med ändringsprotokollet till denna konvention av den 24 juni 1986, på Europeiska ekonomiska gemenskapens vägnar genom rådets beslut 87/369/EEG av den 7 april 1987 (EGT L 198, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 1, volym 12, s. 3).
- 4 Enligt artikel 3.1 i sistnämnda konvention förbinder sig varje fördragsslutande part att se till att dess tulltaxenomenklatur och statistiska nomenklaturer överensstämmer med HS, att använda alla nummer och undernummer i HS utan tillägg eller förändring samt därtill hörande nummerkoder, och att följa den numeriska ordningsföljden i nämnda system. Varje fördragsslutande part förbinder sig också att tillämpa de allmänna reglerna för tolkningen av HS och alla anmärkningar till avdelningar, kapitel och undernummer samt att inte ändra omfattningen av desamma.

De förklarande anmärkningarna till HS

- 5 Den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8703 har följande lydelse:

”Detta nummer omfattar motorfordon av olika slag (inbegripet amfibiefordon) som är konstruerade för personbefordran. Det omfattar emellertid inte motorfordon enligt nr 8702. Fordon enligt nr 8703 kan ha vilken typ av motor som helst (förbränningsmotor, elektrisk motor, gasturbin, kombination av förbränningskolvmotor och en eller flera elmotorer, osv.).

Numret omfattar också lätta trehjuliga fordon, såsom:

- fordon som är utrustade med motorcykelmotor, motorcykelhjul osv. men som har konstruktionsdetaljer som är typiska för vanliga bilar, t.ex. styrsystem av biltyp eller både backväxel och differential;
- fordon som har ett T-format underrede, vars bakhjul drivs vart och ett för sig av separata, batteridrivna elektriska motorer. Dessa fordon manövreras vanligen med hjälp av en enda centralt placerad spak, med vilken föraren kan starta, accelerera, bromsa, stanna och backa fordonet och även styra det åt höger eller vänster genom att låta drivhjulen påverkas av olika stora vridmoment eller genom att vrida på framhjulet.

Trehjuliga fordon av den typ som beskrivits ovan klassificeras enligt nummer 8704 om de är konstruerade för godsbefordran.

Fordon enligt detta nummer kan vara hjul- eller bandgående.

Numret omfattar också:

- 1) personbilar (t.ex. limousiner, taxibilar, sportbilar och tävlingsbilar);
- 2) specialfordon, såsom ambulanser, fångbilar och likbilar;
- ...
- 4) fordon som är speciellt konstruerade för färd på snö (t.ex. snöskotrar);
- 5) fordon för golfbanor och liknande fordon.
- 6) fyrhjuliga motorfordon med rörformigt underrede och styrsystem av motorfordonstyp (t.ex. baserat på Ackermanprincipen).

Med 'stationsvagnar' förstås i detta nummer fordon som har sittplats för högst nio personer (inbegripet föraren) och vilkas slutna utrymme utan ombyggnad kan användas för befordran av både personer och gods.

Klassificeringen av vissa motorfordon enligt detta kapitel bestäms genom vissa kännetecken, som visar att fordonen i princip är utformade främst för personbefordran framför godstransporter enligt nr 8704. Dessa utföranden är särskilt till hjälp vid klassificeringen av motorfordon som vanligen har en bruttovikt av under 5 ton och som har ett enda kringbyggt inrett utrymme omfattande plats för föraren och passagerare och ett annat utrymme som kan användas för transport av både personer och gods. Till denna kategori hör de motorfordon som vanligen kallas för universalfordon 'multipurpose' (t.ex. vans, fordon för sport, vissa 'pick-up'-fordon). Följande kännetecken är karakteristiska för fordon enligt detta nummer:

- a) förekomst av permanenta säten med säkerhetsutrustning för varje person (t.ex. säkerhetsbälten eller fästen och beslag för installering av säkerhetsbälten) eller förekomsten av permanenta fästeanordningar för säten och säkerhetsutrustning i bakre delen bakom platsen där föraren och de främre passagerarna sitter; sådana säten kan vara fasta, hopvikbara, flyttbara, från sina fästen eller hopfällbara;
- b) förekomst av bakfönster längs de två sidoväggarna;
- c) förekomst av skjutbara, sväng- eller lyftdörrar, med fönster, på sidorna eller bak;
- d) avsaknad av permanent panel eller skydd mellan förar- och främre passagerarplatsen och den bakre delen som kan användas för transport av både personer och gods;
- e) förekomst av bekvämligheter och inredning i hela fordonet, som är lika med passagerarutrymmet i fordonen (t.ex. golvmattor, ventilation, belysning, askkoppar).

Specialkonstruerade fordon för nöjesfält, t.ex. 'radiobilar', klassificeras enligt nr 9508."

- 6 Den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8704 har följande lydelse:

"Detta nummer omfattar i synnerhet

vanliga lastbilar, öppna eller täckta (t.ex. med presenningar); alla slags distributionsbilar samt flyttbilar; lastbilar med automatiska lossningsanordningar (tippbilar etcetera); tankbilar (även med pumpar); lastbilar med kylanordning eller isolering; lastbilar med flera flak för transport av syradamejeanner, butancyllindrar etcetera; lastbilar med nedsänkt lastplan, vilka är försedda med ramper för lastningen och avsedda för tyngre transporter (t.ex. av stridsvagnar, lyft- eller grävmaskiner, elektriska transformatorer etcetera); lastbilar som är speciellt konstruerade för transport av icke hårdnad betong, andra än betongblandarbilar enligt nr 8705; sophämningsbilar, även försedda med anordning för lastning, hopprensning, fuktning etcetera.

Numret omfattar också lätta trehjuliga fordon, såsom:

- fordon som är utrustade med motorcykelmotor, motorcykelhjul osv. men som har konstruktionsdetaljer som är typiska för vanliga bilar, t.ex. styrsystem av biltyp eller både backväxel och differential;
- fordon som har ett T-format underrede, vars bakhjul drivs vart och ett för sig av separata, batteridrivna elektriska motorer. Dessa fordon manövreras vanligen med hjälp av en enda centralt placerad spak, med vilken föraren kan starta, accelerera, bromsa, stanna och backa fordonet och även styra det åt höger eller vänster genom att låta drivhjulen påverkas av olika stora vridmoment eller genom att vrida framhjulet.

Trehjuliga fordon av den typ som beskrivits ovan klassificeras enligt nummer 8703 om de är konstruerade för personbefordran.

Klassificeringen av vissa motorfordon enligt detta kapitel bestäms genom visst kännetecken, som visar att fordonen är utformade främst för godstransport framför personbefordran enligt nr 8703. Dessa utföranden är särskilt till hjälp vid klassificeringen av motorfordon som vanligen har en bruttovikt av under 5 ton och som antingen har ett separat stängt utrymme eller en öppen bakre plattform som normalt användes för godstransport, men som kan ha säten av bänktyp i den bakre delen, som är utan säkerhetsbälten, fästen eller passagerarbekvämligheter och kan vikas in mot sidorna för att kunna helt utnyttja det bakre utrymmet för godstransport. Inom denna kategori motorfordon är de som vanligen kallas för 'multipurpose' dvs universalfordon (t.ex. vans, 'pick-up'-fordon, vissa fordon s.k. 'sport utility vehicles'). Följande kännetecken är karaktäristiska för fordon enligt detta kapitel:

- a) förekomst av säten av bänktyp utan säkerhetsutrustning (t.ex. säkerhetsbälten eller fästanordningar för installation av säkerhetsbälten) eller bekvämligheter för passagerare i den bakre delen bakom platsen för chauffören och passagerare framtill. Sådana säten kan normalt tas bort eller är hopfällbara så att utrymmet baktill kan utnyttjas fullt ut (fordon av van-typ) eller en separat plattform (fordon av pick-up-typ) för transport av gods;
- b) förekomst av en särskild hytt för chauffören och passagerare och en öppen separat plattform med sidoväggar och en nedfällbar baklucka (pick-up-fordon);
- c) avsaknad av bakfönster längs de två sidoväggarna; förekomsten av skjut-, sväng- eller uppskjutbara dörr eller dörrar, utan fönster, på sidoväggarna eller bak för lastning eller lossning av varor (fordon av van-typ);
- d) förekomst av en permanent vägg eller skydd mellan förar- och främre passagerarplatsen och den bakre delen;
- e) avsaknad av bekvämligheter eller inredning i lastutrymmet i anslutning till passagerarutrymmena på fordonen (t.ex. golvmattor, ventilation, belysning, askkoppar). ...”

7 Den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8705 har följande lydelse:

”Detta nummer omfattar en rad fordon som är speciellt konstruerade eller anpassade samt utrustade med olika anordningar för att bli användbara för vissa andra uppgifter än rena transportuppgifter, dvs. huvuduppgiften för ett fordon enligt detta nummer är inte person- eller godsbefordran.

Numret omfattar bland annat:

- 1) bärgningsbilar, vilka består av ett lastbilsunderrede (med eller utan flak) som är utrustat med lyftanordningar, såsom icke svängbar kran, hävstänger, lyftblock eller vinsch, och som används för att lyfta och forsla bort havererade fordon;
- 2) fordon som är försedda med pump som vanligen drivs av fordonets motor (t.ex. brandbilar);
- 3) bilar som är utrustade med stegar eller höj- och sänkbara plattformar för underhåll av luftledningar, gatubelysning etcetera; bilar med ställbar arm och plattform för film- och televisioninspelningar;
- 4) bilar för renhållning av gator, rännstenar, startbanor på flygfält etcetera (t.ex. bilar med anordning för sopning och/eller spolning eller för tömning av kloakbrunnar);
- 5) snöplogar och snöslungor med inbyggd utrustning, dvs. fordon som är konstruerade uteslutande för bortskaffande av snö och som vanligen är utrustade med turbiner, roterande blad etcetera vilka drivs antingen av fordonets motor eller av en särskild motor.

Numret omfattar inte utbytbar snöplogs- och snöslungeutrustning (nr 8430), även om den är monterad på ett fordon;

- 6) alla slags bilar för spridning, även försedda med uppvärmningsanordningar, t.ex. för spridning av tjära eller grus eller för lantbruksändamål;
- 7) kranbilar som inte är avsedda för godsbefordran och som består av ett bilunderrede på vilket en förarhytt och en svängbar kran är permanent monterade. Numret omfattar emellertid inte bilar med egen kran för lastning av bilen (nr 8704);
- 8) mobila djupborrmaskiner (dvs. lastbilar som är försedda med ställningar, vinschar och andra anordningar för borrhning); ...”

KN

- 8 KN, som infördes genom förordning nr 2658/87, grundar sig på HS, från vilket nummer och sexsiffriga undernummer har hämtats. Endast undergrupperna med en sjunde och en åttonde siffra är nya.
- 9 Enligt artikel 12.1 i förordning nr 2658/87, i dess lydelse enligt rådets förordning (EG) nr 254/2000 av den 31 januari 2000 (EGT L 28, 2000, s. 16), ska Europeiska kommissionen, varje år, genom en förordning anta en fullständig version av KN, tillsammans med tullsatserna, i dess lydelse efter de åtgärder som har vidtagits av Europeiska unionens råd eller kommissionen. Denna förordning ska tillämpas från och med den 1 januari påföljande år.
- 10 Den version av KN som ska tillämpas på de omständigheter som är aktuella i det nationella målet, vilka inträffade under år 2013, är den som fastställs i genomförandeförordning nr 927/2012.

- 11 I de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN, vilka återfinns i avsnitt I A i del 1 i KN, föreskrivs följande:

”Vid klassificering av varor enligt [KN] ska följande gälla:

1. Benämningarna på avdelningar, kapitel och underavdelningar av kapitel är endast vägledande. Klassificeringen ska bestämmas med ledning av lydelsen av HS-numren (med fyrställig sifferkod), av anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen och, om inte annat föreskrivs i HS-numren eller i anmärkningarna, med ledning av följande bestämmelser.

...

6. Klassificeringen av varor enligt de olika undernumren till ett HS-nummer ska bestämmas med ledning av undernumrens lydelse, av anmärkningarna till dessa undernummer och av ovanstående regler i tillämpliga delar, varvid gäller att endast varubeskrivningar på samma siffernivå ska jämföras med varandra. Vid tillämpningen av denna regel ska anmärkningarna till den berörda avdelningen och det berörda kapitlet också beaktas, om inte omständigheterna kräver annat.”

- 12 Del 2 i KN, med rubriken ”Tulltaxan”, omfattar bland annat avdelning XVII, med rubriken ”Fordon, luftfartyg, fartyg och viss transportutrustning”. I denna avdelning finns kapitel 87, med rubriken ”Fordon, andra än rullande järnvägs- eller spårvägsmateriel, samt delar och tillbehör till fordon”, som omfattar numren 8703, 8704 och 8705 i KN. Dessa nummer har följande lydelse:

”8703 Bilar och andra motorfordon, konstruerade huvudsakligen för personbefordran (andra än sådana enligt nr 8702), inbegripet stationsvagnar och tävlingsbilar

...

8704 Motorfordon för godsbefordran

...

8705 Motorfordon för speciella ändamål, andra än sådana som är konstruerade huvudsakligen för person- eller godsbefordran (t.ex. bärgningsbilar, kranbilar, brandbilar, bilar med betongblandare, bilar med anordning för sopning eller spolning, verkstadsbilar och röntgenbilar)

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

- 13 Bolaget Pilato inkom den 20 augusti 2013 till myndigheten med en ansökan om bindande klassificeringsbesked enligt vilket en likbil med en dieselmotor skulle klassificeras enligt undernummer 8704 90 00 i KN, det vill säga i kategorin ”[m]otorfordon för godsbefordran”.

- 14 I nämnda ansökan beskrevs fordonet på följande sätt:

”Likbil som drivs med diesel. Motorfordonet kännetecknas av:

- 1) En separat hytt för föraren.
- 2) En skiljevägg mellan förarutrymmet och den bakre delen.

- 3) En dörr som öppnas på höjden i den bakre delen för att möjliggöra lastning och avlastning av likkistan.
 - 4) Särskild utrustning för att lasta och fixera likkistan och andra behållare.
 - 5) En cylindervolym på 2143 cm³.
 - 6) Fordonet har följande dimensioner: Längd 5,990 meter, bredd 1,870 meter.”
- 15 Genom beslut av den 2 december 2013 meddelade tullmyndigheten ett bindande klassificeringsbesked enligt vilket den aktuella likbilen klassificerades enligt undernummer 8703 32 90 i KN, nämligen i kategorin ”[b]ilar och andra motorfordon, konstruerade huvudsakligen för personbefordran (andra än sådana enligt nr 8702), inbegripet stationsvagnar och tävlingsbilar”.
 - 16 Den 26 februari 2014 överklagade Pilato detta beslut till Commissione tributaria provinciale di Roma (Provinsiella skattedomstolen i Rom, Italien), som biföll överklagandet genom dom av den 19 maj 2016. Nämnda domstol ansåg bland annat att likbilen inte hade de strukturella egenskaper som i de förklarande anmärkningarna till HS tillerkänns fordon konstruerade huvudsakligen för personbefordran, utan kännetecknades i stället av de strukturella egenskaper som fordon för godsbefordran tillerkänns.
 - 17 Den 13 januari 2017 överklagade myndigheten nämnda dom till Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionala skattedomstolen i Lazio, Italien). Myndigheten hävdade särskilt att den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8703 i KN även omfattade ”specialfordon, såsom ambulanser, fångbilar och likbilar”.
 - 18 Sistnämnda domstol har för det första understrukit att den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8703 i KN bland annat omfattar specialfordon, såsom ambulanser, fångbilar och likbilar samt ”minibussar” som ”har ett enda kringbyggt inrett utrymme omfattande plats för föraren och passagerare och ett annat utrymme som kan användas för transport av både personer och gods”. Trots att likbilar uttryckligen nämns bland de fordon som omfattas av nummer 8703 i KN motsvarar dessa fordons strukturella och objektiva egenskaper emellertid inte de som anges i den förklarande anmärkningen till HS. Likbilar har således inte ett enda slutet utrymme omfattande plats för föraren och passagerare och ett annat utrymme som kan användas för transport av både personer och gods. Det finns tvärtom en fast och hermetisk skiljevägg, som är nödvändig av hygien- och hälsoskäl, som skiljer förarhytten från det bakre utrymmet.
 - 19 Nämnda domstol har för det andra påpekat att det i den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8704 i KN, såsom egenskaper som karakteriserar fordon som omfattas av detta nummer, särskilt hänvisas till förekomsten av en skiljevägg eller ett permanent skiljegaller mellan förarutrymmet och den bakre delen samt avsaknaden av rutor i den bakre delens sidoväggar. Dessa kännetecken förefaller till fullo överensstämma med de kännetecken som likbilar har.
 - 20 Den hänskjutande domstolen anser följaktligen att det uttryckliga omnämmandet av likbilar i den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8703 i KN står i motsättning till de objektiva villkor som motorfordon ska uppfylla för att omfattas av detta nummer. Eftersom de förklarande anmärkningarna till HS saknar bindande verkan är det inte uteslutet att klassificera likbilar enligt nummer 8704 i KN.
 - 21 Mot denna bakgrund beslutade Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionala skattedomstolen i Lazio) att vilandeförklara målet och att ställa följande fråga till EU-domstolen:

”Ska nummer [8704 i KN] tolkas på så sätt att det omfattar likbilar? Om frågan besvaras nekande ska då likbilar klassificeras enligt nummer [8705 i KN] eller enligt nummer [8703 i KN]?”

Prövning av tolkningsfrågan

- 22 Den hänskjutande domstolen önskar klarhet i huruvida likbilar, som den som är aktuell i det nationella målet, ska klassificeras enligt nummer 8703 i KN, såsom fordon som är avsedda för personbefordran, enligt nummer 8704 i KN, såsom fordon som är konstruerade för godsbefordran, eller enligt nummer 8705 i KN, såsom fordon som är avsedda för speciella ändamål, andra än sådana som är konstruerade huvudsakligen för person- eller godsbefordran.
- 23 För att kunna ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar ska det först understrykas att, såsom följer av punkt 11 ovan, de allmänna bestämmelserna för tolkningen av KN föreskriver att varuklassificeringen ska bestämmas med ledning av lydelsen av numren och av anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen. Lydelsen av avdelningarnas, kapitlens eller underkapitlens rubriker är nämligen endast vägledande.
- 24 Det framgår vidare av domstolens fasta praxis att det avgörande kriteriet för tullklassificering av varor, av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll, i allmänhet ska vara varornas objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i texten till numret i KN och i anmärkningar till avdelningar och kapitel (dom av den 12 juni 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, punkt 34 och där angiven rättspraxis).
- 25 Dessutom kan en varas avsedda användning utgöra ett objektiva kriterium för klassificering, under förutsättning att den följer naturligt av varan och detta kan konstateras på grundval av varans objektiva kännetecken och egenskaper (dom av den 6 december 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, punkt 24 och där angiven rättspraxis).
- 26 Det framgår slutligen av domstolens praxis att de förklarande anmärkningar som har utarbetats av kommissionen (vad beträffar KN) och Världstullorganisationen (vad beträffar HS), utgör viktiga tolkningsdata vid bedömningen av vad som omfattas av olika nummer, dock utan att vara rättsligt bindande. Även om Världstullorganisationens uttalanden om klassificering av en vara i HS inte är rättsligt bindande, utgör de viktiga tolkningsdata vid bedömningen av vad som omfattas av olika nummer i KN (dom av den 6 december 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, punkt 25 och där angiven rättspraxis).
- 27 Pilato har hävdats att likbilar ska klassificeras enligt nummer 8704 i KN, eftersom de har egenskaper som är jämförbara med de som anges i den förklarande anmärkningen till HS för fordon för godsbefordran, medan den italienska regeringen och kommissionen anser att de ska klassificeras enligt nummer 8703 i KN.
- 28 Det framgår av själva rubriken till numren 8703, 8704 och 8705 i KN att det första omfattar transportmedel för personer i allmänhet, att det andra avser transportmedel för gods och att det tredje avser transportmedel för speciella ändamål, vilka transportmedel i princip inte är konstruerade för person- eller godsbefordran.
- 29 Enligt lydelsen av nummer 8703, nämligen ”motorfordon, konstruerade huvudsakligen för personbefordran, är nämnda fordons huvudsakliga användning dessutom avgörande för hur de ska klassificeras. Det följer av valet av ordet ”konstruerad”, vilket bekräftas av den fasta rättspraxis som det har erinrats om i punkt 25 ovan, att den huvudsakliga användningen för det fordon som är aktuellt i det nationella målet är avgörande och att denna användning ska följa naturligt av fordonet. Användningen avgörs av fordonets allmänna utseende och av fordonets samtliga kännetecken, som ger det dess huvudsakliga karaktär (dom av den 6 december 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, punkt 27 och där angiven rättspraxis).

- 30 I förevarande fall konstaterar domstolen, med beaktande av beskrivningen, i punkt 14 ovan, av det fordon som är aktuellt i det nationella målet, att likbilen är speciellt konstruerad och utrustad för att transportera likkistor, som innehåller lik. Såsom den italienska regeringen och kommissionen har påpekat kan en människokropp, även om den är livlös, inte likställas med en vara vilken, i denna egenskap, kan omsättas i handeln. Likkisters huvudsakliga användning består följaktligen i personbefordran.
- 31 En sådan tolkning överensstämmer med den fullständiga lydelsen av den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8703 i KN.
- 32 I denna anmärkning, i dess femte stycke, omnämns nämligen uttryckligen att "[n]umret omfattar också: ... specialfordon, såsom ambulanser, fångbilar och likbilar". Det är först i sjunde stycket i nämnda anmärkning som det anges att "[k]lassificeringen av vissa motorfordon enligt detta kapitel bestäms genom vissa kännetecken, som visar att fordonen i princip är utformade främst för personbefordran framför godstransporter" och att "[t]ill denna kategori hör de motorfordon som vanligen kallas för universalfordon 'multipurpose'". I detta stycke anges därefter flera kännetecken som är karaktäristiska för fordon enligt detta nummer.
- 33 Av detta följer att det i nämnda förklarande anmärkning först uttryckligen anges vilka fordon som omfattas av nummer 8703 i KN, utan ytterligare precisering. Därefter beskrivs i anmärkningen, såsom framgår av dess lydelse, de kännetecken som gör det möjligt att identifiera fordon vars klassificering är tvetydig, med angivande av att dessa fordons huvudsakliga användning består i personbefordran. Slutligen innehåller anmärkningen en uppräkningslista av de kännetecken som är karaktäristiska för fordon som i princip är utformade främst för personbefordran.
- 34 Tävlingsbilar, snöskotrar eller fordon för golfbanor, vilka uttryckligen omnämns i femte stycket i nämnda förklarande anmärkning respektive i punkterna 1, 4 och 5 i detta stycke, omfattas således av nummer 8703 i KN, även om de inte är utrustade med skjutbara, sväng- eller lyftdörrar, med fönster, på sidorna eller bak, vilket, enligt sjunde stycket i nämnda anmärkning, är ett kännetecken som är karaktäristiskt för fordon som i princip är utformade främst för personbefordran och som avses i nummer 8703 i KN.
- 35 Denna bedömning kan överföras på specialfordon, såsom ambulanser och likbilar, som omnämns i femte stycket punkt 2 i den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8703 i KN, trots att de i allmänhet har ett permanent skydd mellan den främre del som är avsedd för föraren och den bakre del som är avsedd för en handbår eller en likkista, vilket är ett kännetecken som fordon som i princip är utformade främst för personbefordran i allmänhet saknar, enligt sjunde stycket i denna förklarande anmärkning.
- 36 Den omständigheten att nämnda förklarande anmärkning inte ger någon upplysning om de kännetecken som de där angivna specialfordonen ska ha innebära, mot denna bakgrund, att likbilar ska klassificeras enligt nummer 8703 i KN, utan att det är nödvändigt att de har andra särskilda kännetecken.
- 37 Någon annan bedömning föranleds inte av det argument som Pilato har anfört enligt vilket likbilar ska klassificeras enligt nummer 8704 i KN av den anledningen att de har egenskaper som är jämförbara med de som anges i den förklarande anmärkningen till HS för motorfordon för godsbefordran, vilka omfattas av detta tulltaxenummer.
- 38 För det första är, såsom framgår av punkterna 32–36 ovan, den omständigheten att likbilar inte har de kännetecken som anges i den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8703 i KN nämligen inte relevant vid likbilarnas tullklassificering, eftersom fordon som är avsedda för personbefordran omfattas av nummer 8703 i KN, även om de inte har de kännetecken som är karaktäristiska för fordon enligt nämnda nummer.

- 39 För det andra konstaterar domstolen att vissa av de kännetecken som är karakteristiska för fordon för godsbefordran och som anges i fjärde stycket i punkterna a–e i den förklarande anmärkningen till HS avseende nummer 8704 i KN inte avser likbilar. Så är fallet beträffande förekomst av en öppen separat plattform med sidoväggar och en nedfällbar baklucka samt avsaknad av bakfönster längs de två sidoväggarna.
- 40 Likbilar, såsom den som är aktuell i det nationella målet, kan inte heller klassificeras enligt nummer 8705 i KN, som avser "[m]otorfordon för speciella ändamål, andra än sådana som är konstruerade huvudsakligen för person- eller godsbefordran". Såsom framgår av själva lydelsen av detta nummer består nämligen den huvudsakliga funktionen för fordon enligt detta nummer varken i person- eller godsbefordran.
- 41 Av det ovan anförda följer att den fråga som har ställts ska besvaras enligt följande. KN ska tolkas på så sätt att likbilar, såsom den som är aktuell i det nationella målet, ska klassificeras enligt nummer 8703 i KN.

Rättegångskostnader

- 42 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tionde avdelningen) följande:

Kombinerade nomenklaturen i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i dess lydelse enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 927/2012 av den 9 oktober 2012 ska tolkas på så sätt att likbilar, såsom den som är aktuell i det nationella målet, ska klassificeras enligt nummer 8703 i denna kombinerade nomenklatur.

Underskrifter